

A. I. Nº - 281231.0009/17-6
AUTUADO - LOJAS SIMONETTI LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTONIO PORTO CARMO
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/10/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0139-03/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO. O fundamento da vedação do crédito integral, neste caso, está no art. 1º do decreto 14.213/2012, segundo o qual é vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no anexo único daquele decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75. Falece competência a este Órgão Julgador, para apreciar a alegada impossibilidade jurídica de o executivo baiano, por meio de decreto, extrapolar a Lei nº 7.014/96 e a Lei Complementar nº 87/96, bem como, o alegado caráter confiscatório da multa. Não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade ou constitucionalidade do direito posto. Rejeitada a preliminar suscitada. Irregularidade demonstrada nos autos. Contribuinte não logra êxito em elidir a autuação. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 21/12/2017, exige crédito tributário no valor de R\$337.404,69, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a entradas de mercadoria contempladas com benefício fiscal de ICMS, não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de dezembro de 2012 a dezembro de 2016.

O autuado impugna o lançamento fls.61/76. Diz ser a defesa tempestiva. Repete a infração que lhe foi imputada. Diz que não restou outra forma, senão a via administrativa, para demonstrar que não ocorreu qualquer infração fiscal, conforme razões da impugnação.

Ressalta que o processo administrativo é totalmente revestido e instituído pelo princípio da legalidade, conforme preceitua a nossa Carta Magna em seu artigo 37, *caput*. Assim, urge em dizer que o Poder Público, em suas atividades, está sempre atrelado a fazer, somente o que a lei permitir, diferentemente do privado, onde só deixa de fazer algo, se a lei proibir. Sobre os princípios que regulam o PAF reproduz o artigo 2º do RPAF/99. Aduz que a Constituição Federal de 1988, ao tecer em relação aos tributos, trouxe alguns limites aos órgãos de Poder Público, quer seja ele, Federal, Estadual ou Municipal. Estes limites foram criados com o objetivo de impedir que os referidos entes públicos, ao instituir tributos, não os exijam com violação aos direitos e garantias individuais dos Contribuintes, devendo ser afastada toda e qualquer atuação discriminatória por parte destes administradores. Nesta esteira, diz que as únicas restrições a não

compensação dos créditos estão estampadas e delimitadas na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, que são os casos de isenção e não incidência (artigo 155, § 2º, inciso II).

Explica que tem como atividade comercial, a venda de móveis, eletrônicos e eletrodomésticos em geral, que adquire mercadorias de fornecedores estabelecidos em vários Estados da Federação, e conta com várias filiais nos Estados do Espírito Santo, Bahia e Minas Gerais, tendo o seu principal centro de distribuição localizado na Cidade de Pinheiros/ES. Assim, tem seu CD (Centro de Distribuição) na Cidade de Pinheiros/ES, faz transferência de suas mercadorias para vários Estados, para que estas sejam colocadas à venda em suas filiais, dentre estas, as filiais localizadas no Estado da Bahia.

Prossegue informando que o CD (Centro de Distribuição) quando da transferência de mercadorias para as filiais localizadas no Estado da Bahia, destaca em suas notas fiscais, o imposto devido a título de ICMS na razão de 12%. Ou seja, o imposto no percentual de 12% é a alíquota de ICMS aplicada para a saída de produtos para fora do Estado do Espírito Santo.

Sustenta que em razão do Princípio da não cumulatividade de que trata o inciso I, do § 2º, do artigo 155, da Constituição Federal, bem como, do artigo 19 da Lei Complementar nº 87/1996, deve ser integralmente aproveitado pelo contribuinte nas apurações suplementares como crédito, os valores registrados na nota fiscal, que no caso vertente, refere-se ao ICMS de 12%.

Aduz que o Estado do Espírito Santo instituiu concessões para as empresas do ramo atacadista, que realizarem saídas interestaduais de mercadorias, ocasião em que a carga tributária efetiva resulte no percentual de 1% (um por cento).

Argumenta que o imposto de 12% equivalente ao ICMS das saídas das mercadorias é de competência do Estado do Espírito Santo, mas mediante o RICMS/ES – artigo 530-L-R-B, a carga tributária efetiva é de 1%, ou seja, mesmo diante da redução da carga tributária na origem, deve ser creditado o ICMS no equivalente a 12%, pois o que ocorreu não foi uma redução de alíquota de ICMS, mas sim, um creditamento posterior na apuração do imposto, devidamente autorizado pelo Estado do Espírito Santo, através do RICMS/ES.

Observa não ser correto que o Estado Bahia se aproveite do ICMS do Estado do Espírito Santo, pois como mencionado, a alíquota de 12% (doze por cento), é de competência deste Estado, assim, o creditamento do imposto deve ser neste percentual, por ser o ICMS um imposto estadual, e cada Estado regula o seu tributo.

Registra que o Estado da Bahia deveria voltar-se diretamente contra o Estado do Espírito Santo, por meio ADIN (Ação Direta de Inconstitucionalidade), e não autuar irregularmente, contra o contribuinte. Eis que este, está apenas usufruindo de uma concessão instituída pelo seu Estado, e em nada deveria prejudicar o creditamento do imposto devidamente destacado em documento fiscal, quando da chegada da mercadoria a outro Estado.

Comenta que o Estado da Bahia afirma que as concessões deveriam ser previamente submetidas ao crivo do Conselho de Política da Fazenda – CONFAZ, e por isso, não é revestida de legalidade. Reproduz decisões do Superior Tribunal de Justiça que entende acolher a sua tese.

Assevera que, independentemente da regularidade ou não, da legislação interna de outros Estados, entende que ao vedar o aproveitamento do ICMS devidamente destacado em documento fiscal, limitando-se ao creditamento do tributo ao montante “pago” nas operações anteriores, o Estado da Bahia está ferindo frontalmente o princípio da não-cumulatividade do imposto e toda sistemática de apuração e recolhimento deste tributo, prevista pela legislação infraconstitucional.

Conclui que o que importa nas operações de circulação de mercadorias, não é o valor pago na origem, mas sim o fato do imposto haver “incidido” sobre a operação anterior.

Neste sentido, transcreve decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ, como os acórdãos proferidos nos autos do Recurso Especial nº 773.675/RS, de Relatoria do Ministro Luiz Fux; e

Decisão nos autos do Recurso Especial nº 1.125.188 MT, de Relatoria do Ministro Benedito Gonçalves.

Observa ser pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, quanto à impossibilidade do mecanismo utilizado por diversos Estados de destino das mercadorias, ao proceder à glosa de crédito de ICMS devidamente destacados em documentos fiscais.

Afirma que o entendimento exarado nas decisões dos Tribunais Superiores ressalta não ser possível aos Entes Federativos, contestarem a legislação de outras unidades de Federação através de glosa de crédito de ICMS, em face de contribuintes localizados em seus territórios.

Sustenta que o imposto que incide nas operações interestaduais discutidas nos Autos é de 12% (doze por cento) e conforme previsto no inciso IV, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal, regulamentado pela Resolução nº 22/89 do Senado Federal, se encontra regularmente destacado nos documentos fiscais que lhe dão origem, mostrando-se ilegal e inconstitucional, qualquer norma que afaste o direito ao seu creditamento, em razão de clara afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. Assim sendo, entende que o presente auto de infração deverá ser julgado totalmente improcedente.

Acrescenta que além de todos os argumentos já expostos, também a Lei Complementar 160 de 07 de agosto de 2017, após vários anos de discussão em relação à chamada “guerra fiscal”, veio acalmar os ânimos dos Estados brasileiros.

Entende ter demonstrado a validação dos benefícios fiscais, onde os Estados têm que acatar os benefícios, pois quem está abrindo mão de alguma receita é o Estado que concede o benefício, mas no caso dos autos, o Autuante (Estado da Bahia) quer aumentar sua arrecadação, com a receita do Estado do Espírito Santo, o que se verifica inadmissível.

Indaga porque, ao invés do Estado da Bahia questionar a Lei do Estado do Espírito Santo (através de Ação Direta de Inconstitucionalidade), pune os mais fracos, que são os contribuintes, no caso o Autuado. Transcreve dispositivos da Lei Complementar nº 160/2017.

Diz que a aprovação dos benefícios fiscais pelo CONFAZ, também já ocorreu desde 15 de dezembro de 2017, através da 167ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o que demonstra que a impugnante sempre agiu na legalidade.

Assevera que a Lei Complementar 160/2017, surgiu para convalidar os benefícios fiscais, tanto é assim, que esta lei impediu os Estados de glosar dos “créditos” fiscais, que achavam ser devidos, fazendo com que as concessões tenham validade plena.

Requer o acolhimento dos argumentos descritos, para que ao final, o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, em todos os seus termos.

O autuante presta informação fiscal fls.91/93. Diz que o contribuinte utilizou indevidamente, créditos fiscais, contrariando o decreto 14.213/2012 (vigente no momento do lançamento do crédito tributário), relativamente às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar 24/75.

Registra que o auto de infração contém descrição exata da infração imputada, onde se encontra a presença de todos os elementos formadores da obrigação tributária principal, ou seja, há informação da materialidade da exigência, a data e local dos fatos, o valor cobrado (base de cálculo e alíquotas) e o sujeito da relação jurídico tributária. Além disso, integra o auto de infração o demonstrativo de fls. 09/55, constando e descrição analítica dos cálculos efetuados. Há, também, comprovação no processo de ciência e entrega ao autuado de todas as peças que compõem o levantamento fiscal, inclusive em meio magnético (CD), vide recibo de fl.57. Portanto, salvo engano, afastada qualquer hipótese de nulidade do feito.

Explica que o procedimento fiscal teve como fundamento, a utilização de crédito fiscal em virtude de benefício fiscal concedido em desacordo com a Lei Complementar 24/75, na medida

em que não houve deliberação do CONFAZ a respeito. O Estado da Bahia, através do Decreto 14.213/2012, determina a utilização de créditos relativos a essas operações, somente no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme disposto no parágrafo 1º, do artigo 1º, desse Diploma Regulamentar. No demonstrativo de fls. 09/55, na coluna “PrcCredAdmit”, consta a informação do percentual do crédito admitido na forma estipulado no Decreto citado.

Informa que no item 4.1, do Anexo Único do referido Decreto, encontra-se a previsão de somente ser permitido o uso de crédito fiscal no percentual de 1%, quando as mercadorias forem remetidas de estabelecimentos atacadistas, com origem no Estado do Espírito Santo. As remessas elencadas no demonstrativo mencionado têm como origem aquele Estado, bem como são de estabelecimento atacadista. Aliás, quanto à descrição feita no auto de infração, a autuada não apresenta questionamento, pelo contrário, em sua defesa (fl. 65) confirma a indicação dos fatos feita na exigência fiscal, senão vejamos o que consta em sua defesa: “O Estado do Espírito Santo instituiu concessões para empresas do ramo atacadista, que realizarem saídas interestaduais de mercadorias, ocasião em que a carga tributária efetiva resulte no percentual de 1% (um por cento)”.

Sobre a defesa, diz que a empresa não contesta o procedimento fiscal no que tange à descrição dos fatos, assim como aos cálculos efetuados, nem, tampouco, em relação ao enquadramento dos fatos ao Decreto 14.213/2012. Não contesta a imposição sob o aspecto de matéria fática, na medida em que não questiona nenhuma descrição realizada no levantamento fiscal.

Apona que o fundamento da defesa apresentada repousa sob o mérito da matéria. A autuada argui ofensa ao Princípio da não cumulatividade.

Sobre os argumentos defensivos, aduz que o Decreto 7.629/99, que regula o Processo Administrativo Fiscal, em seu artigo 167, incisos I e II, dispõe que não incluem entre as competências dos órgãos julgadores, respectivamente, a declaração de inconstitucionalidade e a questões sob apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida. Não obstante esse aspecto cabe algumas considerações a respeito dos questionamentos feitos pelo contribuinte. O primeiro ponto reside no fato do disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal. Neste dispositivo está a determinação de que cabe a Lei Complementar regular a forma como os Estados concederão benefício fiscal. Diante disso, a Lei Complementar 24/75, no inciso IV, do parágrafo único, do artigo 1º, exige a celebração de Convênio para a concessão do benefício fiscal em questão.

Afirma que a reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), ocorrida em 15.12.2017, deliberou através do Convênio 190/2017, a forma como os Estados concederão remissão dos créditos tributários constituídos em decorrência de benefícios fiscais concedidos à revelia do disposto na alínea “g”, do inciso XII, do art. 155 da Constituição Federal.

Conclui que considerando que a matéria em discussão, salvo melhor juízo, não está incluída entre os litígios que devem ser decididos em sede de Processo Administrativo Fiscal, requer o julgamento pela procedência total do auto de infração.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos fls. 07/58.

O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade deste lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, pela utilização indevida de crédito fiscal, referente a entradas de mercadoria contempladas com benefício fiscal de ICMS, não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de dezembro de 2012 a dezembro de 2016.

Em sede de impugnação, o defendente não contestou os cálculos elaborados no levantamento fiscal que apurou o *quantum* devido. Concentrou seus argumentos explicando que possui estabelecimentos em vários Estados da Federação. Informou que o seu CD (Centro de Distribuição) estabelecido no Estado do Espírito Santo, quando da transferência de mercadorias para as filiais localizadas no Estado da Bahia, destaca em suas notas fiscais, o imposto devido a título de ICMS na razão de 12%. No entanto, o Estado do Espírito Santo instituiu concessões para as empresas do ramo atacadista, que realizarem saídas interestaduais de mercadorias, de forma que a carga tributária efetiva resulte no percentual de 1% (um por cento). Apresentou entendimento que, mesmo diante da redução da carga tributária na origem, deve ser creditado o ICMS equivalente a 12%, no Estado da Bahia, por ser esta a alíquota interestadual prevista na Lei Complementar e a que vem destacada na nota fiscal. Frisa que ao glosar o citado crédito, o Estado da Bahia estaria ferindo de morte o princípio constitucional da não-cumulatividade, o que é inadmissível.

Analisando os elementos que compõem o PAF, verifico que a fiscalização tomou por base o Decreto nº 14.213/12, o qual em seu Anexo Único, item 3º, prevê que em se tratando de mercadorias procedentes do Espírito Santo, sendo remetidas por estabelecimento atacadista, existe naquele Estado um crédito presumido de 11%. Por isso, a Bahia somente admite que se abata o crédito de 1% no cálculo do imposto a ser antecipado. O fundamento da vedação do crédito integral neste caso está no art. 1º do supracitado decreto, segundo o qual, é vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único daquele Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Ademais, o crédito do ICMS relativamente à entrada das mercadorias neste Estado, somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único do referido decreto. As planilhas de fls. 07/58, retratam as glosas efetuadas com as respectivas diferenças de ICMS a serem recolhidos.

O Autuante, em ação fiscal, apurou que pelas mercadorias transferidas do Estado do Espírito Santo para a Bahia, o Autuado estava se creditando do valor destacado no documento fiscal, alíquota de 12%. Foi admitido o crédito de 1%, conforme previsto no Anexo Único do Decreto 12.413/2012, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral, não autorizado por acordo firmado entre as Unidades da Federação, portanto, em desacordo com as normas da Lei Complementar 24/1975.

O autuado entende ser inadmissível e injusto imputar ao adquirente qualquer responsabilidade, especialmente quanto à concessão do benefício fiscal que não lhe trouxe qualquer vantagem econômica. Considerando tais circunstâncias, afirma que não existe nexo de causalidade a permitir a sua responsabilização pelo imposto e multa constituídos no Auto de Infração impugnado. Afirmou que esta acusação depende necessariamente da verificação de ter o remetente optado pela utilização do suposto benefício fiscal, porque a possibilidade de sua utilização não ocorre de forma imediata, e tudo isto demonstra a precariedade da acusação e do levantamento fiscal que deu origem ao presente Auto de Infração.

Vale salientar que o Decreto nº 14.213/2012, dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo. Está previsto no art. 1º que “fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo”.

O defendente alegou que somente existiria a vantagem econômica se tivesse suportado o encargo do ICMS correspondente à incidência da alíquota de 12% (doze por cento), com a redução correspondente ao Crédito Presumido previsto na legislação do Estado de origem. Disse que as operações abrangidas pelo Auto de Infração sofreram a incidência do ICMS calculado à alíquota de 12%, e tal fato está comprovado nas Notas Fiscais, as quais demonstram de forma clara e precisa, ter incidido na operação de saída, e destacado em cada documento fiscal o valor do ICMS calculado a alíquota de 12% (doze por cento).

Concluiu não ter ocorrido vantagem econômica decorrente da concessão de suposto benefício fiscal, por ter suportado na operação o encargo do ICMS calculado à alíquota de 12% sobre o valor da operação, e gerador dos créditos aproveitados, e não restar provado nestes autos a utilização do Crédito Presumido pelo remetente, e falta de pagamento de imposto em razão de seu suposto aproveitamento.

O autuante esclareceu que foram considerados os créditos do contribuinte, apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defendente, por força do que dispõe o anexo único do Decreto 14.213/12.

Quanto aos fundamentos jurídicos apresentados nas razões de defesa, o impugnante alegou que houve ofensa à Constituição Federal e inconstitucionalidade do Decreto 14.213/2012. Comentou sobre a competência para a instituição do ICMS e em relação à não - cumulatividade.

Observe que o art. 155, inciso II da Constituição Federal, estabeleceu a competência dos Estados e Distrito Federal para instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Assim, o § 2º prevê que o referido imposto será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Entretanto, no inciso II, traz uma limitação ao direito de crédito, relativamente às operações isentas e com não incidência, ou seja, nestes casos, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações seguintes ou acarretará anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Vale salientar, que essa limitação tem como finalidade a garantia da efetividade do direito à não cumulatividade, haja vista que impede a utilização de crédito fiscal inexistente. Com base nessa regra de vedação de crédito fiscal considerado ilegítimo, é que o Estado destinatário não se sentiu obrigado a assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente.

Com efeito, não procede a alegação defensiva de que estaria sendo desrespeitado o princípio da não cumulatividade. Trata-se de direito legal do contribuinte e que foi perfeitamente respeitado, conforme se vê da planilha de cálculos, onde está claramente demonstrado que foram considerados os créditos, apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defendente, por força do que dispõe o anexo único do Decreto 14.213/12.

Não acato a alegação defensiva de que a aprovação dos benefícios fiscais pelo CONFAZ, teria ocorrido desde 15 de dezembro de 2017, através da 167ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o que demonstraria a legalidade de seu procedimento, e que a Lei Complementar 160/2017, teria convalidado os benefícios fiscais, aqui discutidos.

Observe que a reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), ocorrida em 15.12.2017, deliberou através do Convênio 190/2017, a forma como os Estados concederão remissão dos créditos tributários, constituídos em decorrência de benefícios fiscais concedidos à revelia do disposto na alínea “g” do inciso XII, do art. 155 da Constituição Federal. No entanto, esta decisão não possui o poder de retroagir, para alcançar fatos gerados já consumados.

Neste passo, é cediço que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou

não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99. Portanto, a exigência fiscal é subsistente.

Quanto à multa aplicada, no percentual de 60%, está conforme previsão constante do art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281231.0009/17-6**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$337.404,69**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR